

# Marchés publics et corruption : l'audit de fraude est un auxiliaire précieux !



Valérie **Berche**

*directrice audit Groupe,  
La Française des Jeux*



Noël **Pons**, CIA

*conseiller au Service  
Central de Prévention  
de la Corruption*

**A**près un aperçu dans les précédents articles (revue Audit Internet n° 184 et 185) de la cartographie des risques de fraude et de corruption dans les marchés publics, puis des méthodes d'identification de montages de corruption chez le fournisseur d'une collectivité, le présent article propose un mode d'évaluation du risque de corruption dans cette dernière, qui en soi est une tâche malaisée. De nombreux contrôles, pour l'essentiel de nature juridique, existent. Ils ont, de plus, largement fait leurs preuves. Un écueil subsiste néanmoins : devant

le nombre considérable de contrats à analyser et leur complexité, les contrôles classiques ont un taux de couverture très insuffisant, faute de temps. En revanche, l'utilisation de méthodes relevant de l'audit de fraudes peut rendre les analyses plus efficaces. Cette méthodologie, plus exhaustive et transversale parce qu'elle vise à « écrémer » les postes sur la base d'indicateurs pertinents, ouvre de nouvelles pistes d'investigations.

En l'absence de dénonciation antérieure ou de présomption de toute nature, un audit des marchés publics, dont

un des objectifs vise à rechercher d'éventuels schémas de corruption, s'opère comme un audit classique. Il est néanmoins indispensable de mettre en œuvre dans ce type d'audit une méthodologie relevant de la recherche des fraudes, afin de se donner les moyens de détection suffisants.

### Quatre étapes classiques dans la mission d'audit à conduire

Un audit de fraude se scinde de façon classique en :

- un cadrage précis des objectifs (attentes, périmètre, outils) : n'oublions pas à ce stade que la nature de la mission à conduire nécessite des recherches particulièrement pointues et exhaustives, pour lesquelles un accès à la cartographie des risques, aux systèmes informatiques, à la comptabilité, ainsi qu'à tout système support jugé utile seront incontournables et doivent donc être anticipés avant le démarrage de la mission ;
- une analyse de l'existant (via l'analyse documentaire, les entretiens, etc.) : c'est notamment dans cette phase que les indicateurs de présence de risque de corruption doivent être identifiés ;
- une phase de diagnostic (séparation des tâches, forces et faiblesses d'organisation et de fonctionnement, etc.) : l'analyse ici vise à cerner l'identité du ou des éventuels corrompus, ainsi que le réseau qui permet ces pratiques ;
- une phase de formulation de recommandations (mise en œuvre de mesures conservatoires et d'actions à plus long terme, élaboration de la stratégie d'accompagnement, enseignements à tirer et capitalisation sur les bonnes pratiques) : cette étape ultime de la mission doit notamment guider qui de droit dans la constitution de plaintes pénales, dans le respect des procédures spécifiques à ce domaine.

### Spécificité de l'audit de fraudes lié à la recherche d'un risque de corruption

La spécificité d'un audit de fraudes relatif au risque de corruption se caractérise avec plus d'évidence au stade de l'analyse de l'existant et du diagnostic. En effet, la méthodologie courante d'analyse des dispositifs de contrôle interne et des processus existant dans l'entreprise doit

s'accompagner parallèlement de recherches ciblées sur plusieurs thèmes et postes qui recèlent fréquemment, quand il y a corruption avérée, des indicateurs intéressants à analyser.

### Revue des contrats et des engagements juridiques

En premier lieu, il convient d'opérer une revue des contrats et des documents présentant les mêmes caractéristiques juridiques que ces derniers, c'est-à-dire tout document valant engagement juridique. Les normes classiques de revue seront mises en œuvre (exhaustivité documentaire, existence de clauses spéciales, recherche de conditions particulières, validation ou non de contrats complexes par des tiers internes à l'entreprise tels qu'acheteurs et juristes, existence de processus de décision sécurisé et respecté, variantes d'application suivant les secteurs, suivi des contentieux, etc.). Le niveau de finesse des investigations à conduire sera déterminé par la détection d'indices ou de présomptions éventuels.

Cette revue permet :

- d'identifier l'existence de carences dans la gestion juridique, les types de contrats « bétonnés » ou ceux qui, au contraire, échappent à toute supervision par secteur, par service ;
- d'évaluer le niveau d'implication des fournisseurs par secteur et par type de procédure ;
- enfin, de détecter la présence des rouages humains indispensables qui semblent faciliter ces pratiques (l'homme indispensable par qui tout transite).

### Revue analytique des postes sensibles et de leur évolution

Les postes tels que les fichiers et les comptes fournisseurs de la collectivité (ordonnateur de dépenses), les modalités de paiement (chez le comptable public), doivent faire l'objet d'une revue analytique extrêmement précise et ce à périmètre constant. L'objectif est d'identifier les corrélations éventuelles entre les entrées et sorties de fournisseurs du portefeuille de l'entreprise, avec la présence en poste de responsables d'achats par secteur. Rappelons que

la corruption trouve fréquemment son origine dans le conflit d'intérêt entre des partenaires. L'approche analytique doit notamment pister les indicateurs suivants :

- un nombre important de marchés passés avec le même fournisseur par secteur, par entité, par type d'achats ;
- une augmentation significative du chiffre d'affaires réalisé avec un fournisseur jusqu'alors peu actif, à rapprocher d'une baisse corrélative du niveau d'affaires avec d'autres fournisseurs pourtant techniquement incontournables, qui deviennent alors sous-traitants ;
- la présence de liens évidents ou à rechercher entre un fournisseur et un acheteur ;
- l'existence d'un chiffre d'affaires captif et en solide expansion réalisé par un fournisseur isolé ;
- l'octroi d'opérations à forte marge dévolu à un fournisseur spécifique, les autres se partageant les marchés moins rentables ;
- la détection d'un fournisseur « dormant » ou utilisé uniquement dans des périodes clés comme les derniers jours du mois ou les périodes proches des prises de décision,

### Validation matérielle des pièces justificatives

La revue analytique évoquée au précédent paragraphe s'accompagne naturellement, c'est un réflexe pour l'auditeur, d'une validation des pièces justificatives relatives aux opérations analysées. L'examen précis des pièces et la finesse des investigations devront notamment se focaliser sur les opérations pour lesquelles :

- un même fournisseur emporte systématiquement les marchés ;
- la liste des fournisseurs homologués n'est pas tenue à jour dans les appels d'offres restreints par exemple, le coût du marché est excessif, un nombre élevé de modifications avec dépassement des coûts est identifié ;
- des prestations sont réglées sur la base de factures peu explicites ou insuffisamment documentées ;
- les justificatifs originaux et la documentation requise sont inexistantes, seules les copies de documents sont disponibles ;

- la séparation des fonctions dans la chaîne de décision ayant conduit au choix du fournisseur est inexistante ou partielle ou manipulée.

L'auditeur devra évaluer, au vu de ces constats, si les opérations sont globalement mal suivies du fait d'un contrôle interne défaillant, ou bien si les informations mises à disposition sont volontairement manipulées ou tronquées de manière à rendre les contrôles inefficients.

### Résultat obtenu après mise en œuvre de la méthodologie d'audit de fraude

Une fois ces analyses achevées, un « écrémage » presque exhaustif des opérations engagées est réalisé. En effet, les pratiques d'achat de la collectivité ont été comparées à la cartographie des risques généraux, la plupart des dossiers « à risque » ont été identifiés et vont désormais pouvoir être soigneusement étudiés. L'auditeur dispose désormais d'une liste d'opérations, de contrats ou de pratiques présentant des indicateurs soit de présence de risques graves, soit de présomption de camouflage de montages qu'il est utile d'approfondir.

A ce stade, une revue des procédures propres aux marchés publics est alors à mettre en œuvre. Curieusement, ce n'est qu'après avoir finalisé les analyses génériques précédemment évoquées que la correcte mise en œuvre de la législation sur les marchés publics sera revue. En effet, même si cela peut paraître paradoxal, on peut effectuer une analyse des risques de corruption dans une collectivité en ne développant que de manière minimaliste le contrôle du respect de la loi sur les marchés. Il convient désormais de valider la correcte mise en œuvre des procédures propres aux marchés publics. Sur le plan pratique, les achats de la section « fonctionnement » ainsi que ceux de la section « investissement » seront distingués des achats pouvant faire l'objet d'une mise en concurrence.

Dans un prochain article, sera déclinée la méthode de contrôle qui s'appuie sur la réglementation des marchés. ■

*A la suite de la réorganisation du projet initial, dans l'article des mêmes auteurs, paru dans le numéro 185 de la revue Audit Interne de juin 2007, il faut lire, dans les six points cités de la deuxième colonne de la page 32, « clients » à la place de « fournisseur ».*